

PROCESSO - A. I. Nº 120018.0020/03-8
RECORRENTE - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0184-03/04
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 16/09/2004

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0211-12/04

EMENTA: ICMS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE AÉREO DE CARGAS INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL. Na situação dos autos, foi exigido o imposto que deveria ter sido recolhido pelo contribuinte, apenas em relação às prestações de serviços de transporte aéreo de cargas, tendo a autuante considerado, como não tributadas, as prestações de serviços de transporte aéreo de passageiros, após o refazimento do conta corrente fiscal do contribuinte. Entretanto, acorde a legislação que rege a matéria, todas as prestações de serviços de transporte aéreo realizadas pelo autuado são tributáveis (a alíquotas diferenciadas), podendo o contribuinte utilizar, como crédito fiscal, o ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição de combustíveis, por se tratar de insumos. Recomenda-se a instauração, em moldes diferentes, de novo procedimento fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JFJ, por força de Decisão que julgou improcedente o Auto de Infração em lide, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$83.805,00, acrescido da multa de 50%, por falta de pagamento, nos prazos regulamentares, de prestações de serviços de transporte, devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta, ainda, na descrição dos fatos que *“o contribuinte creditou-se indevidamente de imposto retido, ficando intimado a reescrever o livro Registro de Apuração do ICMS, a fim de fazer as correções necessárias, conforme demonstrativo anexo”*.

O autuado apresentou defesa relatando inicialmente que *“adquire combustível aeronáutico para acionar suas aeronaves e realizar operações de transporte de passageiros e cargas”* e, por essa razão, possui o direito ao crédito nas entradas de tais mercadorias, segundo o artigo 93, inciso I, alínea “F”, do RICMS/97.

Aduz que o inciso II do § 1º do citado artigo 93, do RICMS/97 prevê que, salvo disposição em contrário, a utilização do crédito acima referido condiciona-se a que as prestações subseqüentes sejam tributadas pelo ICMS, sendo que, se algumas das prestações forem tributadas e outras isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será usado proporcionalmente às prestações tributadas pelo imposto, ressalvados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito.

Argumenta que, na hipótese específica deste lançamento, há uma “*norma especial autorizando o crédito integral do ICMS retido por substituição tributária na aquisição de combustíveis*”: o artigo 369 combinado com o artigo 356, § 3º, do RICMS/97.

Acrescenta que, “*independentemente do argumento acima e na hipótese de não ser acolhido, verifica-se que o valor do crédito de ICMS no mês de dezembro de 2002 foi descrito erroneamente*”, pois, na coluna da planilha de “*Levantamento do Imposto Devido*”, no item compras, ao invés de constar R\$1.388.863,81, foi indicado R\$138.863,81, e que, em razão disso, “*o crédito apurado pela fiscalização é menor do que o [que] realmente deve ser – como se pode perceber, inclusive, pelas inclusas notas fiscais do citado período*”.

Pede o cancelamento do Auto de Infração, ou, caso isso não ocorra, a retificação do lançamento, adequando-o ao crédito real da empresa no mês de dezembro de 2002.

A autuante, em sua informação fiscal (fl. 72), rebateu as alegações defensivas, afirmando que “*o art. 96, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6289/97, em seu inciso XI, “a”, apresenta opção para apuração do imposto com a utilização de crédito presumido*”. Prossegue dizendo que “*a outra sistemática de pagamento, quando não há ‘Termo de Opção’ lavrado no livro Termo de Ocorrências, é o da aplicação da alíquota de 4% sobre a Prestação de Serviços de Transporte sobre Cargas*” e “*para efeito de crédito, há de se apurar, proporcionalmente, o percentual de cargas e bilhetes de passagens sobre o faturamento total, haja vista não ser possível estabelecer-se o quantum exato de combustível e outros insumos aplicados a cada um deles*”.

Quanto aos artigos do RICMS/97 transcritos pelo sujeito passivo, alega que se referem à hipótese de ressarcimento do imposto retido ou antecipado, quando o mesmo já tiver sido recolhido, o que não é o caso dos autos.

Reconhece o equívoco apontado pelo contribuinte, no mês de dezembro/02, e o retifica reduzindo o débito referente àquele mês, de R\$9.709,71 para R\$8.752,18. Requer a procedência parcial do Auto de Infração.

O contribuinte, intimado da informação fiscal não se manifestou.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seu voto:

“Examinando os demonstrativos acostados às fls. 7 e 8, constato que a autuante refez a conta corrente fiscal do contribuinte da seguinte forma:

- 1. apurou, mensalmente, o valor da receita oriunda somente da prestação de serviços de transporte aéreo de cargas e fez incidir a alíquota de 4% para encontrar o montante mensal de débito do ICMS;*
- 2. calculou a participação percentual, em cada mês, da receita proveniente da prestação de serviço de transporte aéreo de cargas em relação ao faturamento global do contribuinte (prestações de serviços de transporte aéreo de cargas e passageiros);*
- 3. verificou o valor total de compras, em cada mês, e incidiu o percentual calculado no item 2 acima, para apurar a base de cálculo do crédito fiscal;*
- 4. sobre o valor da base de cálculo, acima referido, aplicou a alíquota de 4% e apurou o valor de crédito mensal a que supostamente teria direito o contribuinte;*
- 5. finalmente, diminuiu, do montante de débito mensal apurado por ela, o valor de crédito fiscal estimado e achou a diferença que foi cobrada neste lançamento.*

Pelo exposto, verifica-se que a autuante entendeu que as prestações de serviço de transporte aéreo de passageiros não eram tributadas pelo ICMS e, por essa razão, a empresa deveria ter efetuado o débito e o crédito do imposto, proporcional apenas às prestações tributadas.

Ocorre que o Convênio ICMS nº 120/96, que “dispõe sobre as prestações de serviços de transporte aéreo e dá outras providências”, estabelece o seguinte:

Cláusula primeira. *Acordam os Estados e o Distrito Federal em adotar, para as prestações internas de serviço de transporte aéreo, a alíquota de 12%.*

Cláusula segunda. *Nas prestações de serviço de transporte aéreo interestadual de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuinte do ICMS ou a este destinadas, adotar-se-á a alíquota prevista para a operação interna.*

Por sua vez, o RICMS/97, em seu artigo 50, determina que:

Art. 50. *As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

I - 17%, exceto nas hipóteses de que cuida o artigo subsequente:

a)

b) *nas operações e prestações em que os destinatários das mercadorias ou os tomadores dos serviços estejam localizados em outra unidade da Federação e não sejam contribuintes do imposto;*

III - para as prestações de serviço de transporte aéreo:

a) revogada

b) *4%, nas prestações interestaduais de transporte aéreo de passageiro, carga e mala postal, quando tomadas por contribuintes ou a estes destinadas, a partir de 01/1/97 (Resolução nº 95/96 do Senado Federal). ”*

Ressalte-se, por oportuno, que a alínea “a” do inciso III do artigo 50 do RICMS/97 previa a alíquota de 12% “nas prestações interestaduais de pessoa, carga e mala postal, quando tomadas por não contribuintes do ICMS ou a estes destinadas”, mas tal dispositivo foi revogado pelo Decreto nº 7.365/98 (Alteração nº 7) e vigeu até 10/12/97.

Sendo assim, da leitura da legislação verifica-se que todas as prestações de serviço de transporte aéreo realizadas pelo sujeito passivo (seja de cargas ou de passageiros), estão sujeitas à tributação do imposto estadual, não havendo previsão legal de estorno de crédito fiscal, em razão da diferenciação de alíquotas nas prestações de serviços por ele efetuadas.

É bom que se destaque que, nos termos dos §§ 1º e 2º da Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 120/96 e da alínea “a” do inciso XI do artigo 96 do RICMS/97, o contribuinte poderia, em substituição ao sistema de tributação previsto na legislação estadual, optar pela utilização de um crédito presumido que resultasse em carga tributária correspondente ao percentual de 8%, desde que não utilizasse nenhum outro crédito fiscal, o que parece, não ocorreu na situação em análise.

A propósito, podem ser citados os Acórdãos CJF nºs 940/00, 2235/00, 1067/01, 717/01 e 2803/00 sobre a matéria.

É importante frisar que, não obstante o fato de o Supremo Tribunal Federal ter concedido liminar na ADIN 1601-6, suspendendo a eficácia do Convênio ICMS nº 120/96, a PGE/PROFIS tem se manifestado no sentido de que a Decisão judicial não torna inaplicável a legislação do Estado da Bahia, bem como não impede a constituição de ofício do crédito tributário, com o fim de evitar a

decadência, devendo, entretanto, ser suspensa a sua exigibilidade até a Decisão final do STF. Esse entendimento foi adotado por este CONSEF, como se pode observar da leitura dos Acórdãos CJF nºs 2560/00, 0049/01, 0268/01, 0476/01, 0309/11-02, 0341/12-02, 0469-12/02, 0030-12/03, 0111-12/03, 0145-12/03, 0248-11/03 e CS nº 0876/01.

Pelo exposto, fica evidente que o contribuinte prestador de serviços de transporte aéreo, que recolhe o ICMS pelo regime normal de apuração, pode utilizar, como crédito fiscal, o imposto destacado nas notas fiscais de entradas de combustíveis, não havendo que se falar em estorno proporcional de crédito fiscal, da forma em que foi calculado na presente autuação.

O contribuinte, por outro lado, deve calcular o débito de imposto da seguinte forma:

1. à alíquota de 17% sobre a receita decorrente das prestações internas de serviços de transporte aéreo, de pessoa, carga e mala postal, tomadas ou destinadas a contribuintes ou não contribuintes do ICMS;
2. à alíquota de 17% sobre a receita decorrente das prestações interestaduais de serviços de transporte aéreo, de pessoa, carga e mala postal, tomadas ou destinadas a não contribuintes;
3. à alíquota de 4% (conforme a Resolução nº 95/96, do Senado Federal), sobre a receita decorrente das prestações interestaduais de serviço de transporte aéreo, de pessoa, carga e mala postal, tomadas ou destinadas a contribuintes.

Dessa forma, entendo que este lançamento (exigência de ICMS em razão de estorno de crédito fiscal proporcional) não pode prosperar, pois está em total desacordo com a legislação aplicável, mas recomendo à autoridade competente que determine a instauração de novo procedimento fiscal, para verificação do que determina a legislação, no que se refere à correta aplicação das alíquotas do ICMS nas prestações de serviço praticadas pela empresa, a fim de salvaguardar a Fazenda Pública da decadência do crédito tributário”.

Vota pela Improcedência do Auto de Infração, e recorre da Decisão a este Conselho de Fazenda, nos termos do RPAF.

VOTO

O bem fundamentado voto emitido pela ilustre julgadora de Primeira Instância não merece qualquer reparo. O contribuinte procedeu corretamente ao recolher o tributo pelo regime normal de apuração, utilizando como crédito fiscal o imposto destacado nas notas fiscais de entrada.

Voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a Decisão recorrida, pela IMPROCEDÊNCIA da autuação.

VOTO EM SEPARADO

Divirjo do voto do ilustre relator do processo. Entendo que a concessão de liminar, em ADIN, pelo Supremo Tribunal Federal, não impede a constituição, de ofício, do crédito tributário, assim evitando a perda do respectivo direito, ou seja, o lançamento deve ser efetuado para evitar-se a decadência, embora a exigibilidade do crédito constituído permaneça suspensa até a decisão final do STF, entendimento adotado reiteradas vezes por este CONSEF, conforme os acórdãos referenciados pela douta representante da PGE/PROFIS.

Caracterizada nos autos que a acusação fiscal, nos termos em que foi oferecida, não subsiste, por não guardar relação estreita com o ato infracional apontado, não deve o mesmo procedimento ser renovado. Mas poderá ser efetuado novo lançamento de ofício, apontando-se corretamente o ato

infracional efetivamente observado. Assim, com nova acusação e fundamentação, a empresa deverá ser intimada do novo lançamento fiscal para efetuar o pagamento do crédito tributário e de seus acréscimos ou, querendo, oferecer defesa.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **120018.0020/03-8**, lavrado contra **GOL TRANSPORTES AÉREOS S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – VOTO EM SEPARADO

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS